

идей и их реализация, разработка стратегии маркетинга, анализ возможностей производства и сбыта. Увеличение скорости внедрения продуктов инновации, быстрый поиск рыночных ниш и их быстрое заполнение являются современными атрибутами успеха.

1.Шарко М. Модель формирования национальной инновационной системы України // Економіст. – 2006. – № 9. – С.25-30.

2.Новобранов В.Н., Обухова Н.В. Модели и методы управления материальными потоками // Материалы I Междунар. науч.-практ. конф. «Наука и технологии: шаг в будущее». Т.21. Экономические науки. – Белгород: Руснаучкнига, 2006. – С.5-8.

3.Василенко В.О., Шматко В.Г. Інноваційний менеджмент. – К.: Центр навч. літ-ри, 2005. – 237 с.

4.Інноваційний розвиток промисловості України / За ред. О.І.Волкова, М.П.Денисенко. – К: КНТ, 2006. – 189 с.

Получено 24.09.2008

УДК 658.7

С.В.МІШИНА, О.Ю.МІШИН, кандидати екон. наук

*Харківський національний економічний університет*

## **БАГАТОКРИТЕРІАЛЬНА КЛАСИФІКАЦІЯ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА**

Уточнюється класифікація логістичних витрат підприємства за рахунок систематизації існуючих класифікаційних ознак з урахуванням можливості їх використання при розрахунку аналітичних показників, що дозволяє сформувати чітку структуру логістичних витрат і розширити її практичне застосування.

Логістичні витрати підприємства, як економічний показник, використовуються при визначенні ефективності логістичної діяльності. Підвищенню ефективності логістичної діяльності сприяє зниження логістичних витрат. Для розробки ефективних механізмів зниження окремих видів логістичних витрат необхідна їх науково обґрунтована класифікація.

Питання класифікації витрат та управління ними знайшли відображення в працях таких економістів, як Ф.Бутинець, Л.Чижевська, Н.Герасимчук [2], С.Голов [5], К.Друрі [6], Л.Нападовська [10], Ч.Хорнгрен, Дж.Фостер, Ш.Датар [13], Н.Врублевський [3]. Але в жодній з класифікацій цих авторів логістичні витрати не виділяються як окремий вид.

Щодо літературних джерел з логістики питання класифікації логістичних витрат найбільш повне відображення знайшли в працях А.Гаджинського, А.Кальченко, Є.Крикавського, Ю.Пономарьової, В.Сергєєва, Л.Міротіна, И.Ташбаєва, О.Порошиної [4, 7, 8, 11, 12, 14]. Незважаючи на це, не існує багатокритеріальної класифікації логісти-

чних витрат, яка б дозволяла ідентифікувати логістичні витрати відповідно до національних положень (стандартів) та практики ведення обліку в Україні.

Метою даного дослідження є уточнення класифікації логістичних витрат підприємства задля чіткої структуризації і полегшення оцінки ефективності їх здійснення. Для досягнення поставленої мети були використані методи порівняння, теоретичного узагальнення, групування.

Аналіз літературних джерел показав, що більшість науковців [4, 7, 11, 12] розглядають склад логістичних витрат лише за логістичними функціями. Але, одностайної думки щодо групування логістичних витрат за вищезгаданою ознакою в літературі немає.

Так, Бауерсокс Дональд Дж. і Клос Дейвід Дж. [1] виділяють витрати на виконання замовлення, витрати на закупівлю матеріальних ресурсів, загальні витрати на утримання запасів, витрати на фінансування логістики й управління інформаційними системами, виробничі витрати праці і накладні витрати в управлінні запасами. В даному групуванні не виділено складські та транспортні витрати, витрати втрачених можливостей, зниження яких в Україні сьогодні має неабияке значення.

А.Гаджинський [4] розглядає логістичні витрати в розрізі: витрат на розміщення замовлень, витрат на транспортування на підприємство, витрати на зберігання на складі постачання, витрати на внутрішньовиробничі переміщення, витрати на зберігання на складі готової продукції, витрати на операції з відвантаження, витрати на доставку покупцю. А.Гаджинський дає досить вичерпний перелік логістичних витрат, але не приділяє уваги витратам втрачених можливостей, тобто таким, що виникають внаслідок неефективних потокових процесів на підприємстві чи то неналежного зберігання запасів, нераціональної маршрутизації вантажних потоків.

А.Кальченко [7] у складі логістичних витрат називає витрати на транспортування; витрати на складування товарів; витрати на зберігання товарно-матеріальних запасів; витрати на отримання, відвантаження й упакування товарів; адміністративні витрати і витрати, пов'язані з обробкою замовлень. Незважаючи на відсутність витрат втрачених можливостей склад логістичних витрат, запропонований А.Г.Кальченко, є повним і в той же час лаконічним.

Л.Міротін і И.Ташбаєв [9] виділяють витрати на обробку замовлень, витрати на запаси продукції, витрати на транспортування, витрати на постачання та витрати на складську діяльність. Серед переліку логістичних витрат відсутні витрати, пов'язані з розподілом продукції,

утриманням розподільчих центрів, а показана лише та їх частина, яка пов'язана з транспортуванням та складуванням.

В.Сергєєв [12] виділяє витрати на елементарні та комплексні логістичні операції, витрати на іммобілізацію коштів у запасах, збитки від недостатнього рівня чіткості логістичного менеджменту і сервісу та витрати на логістичне адміністрування. Таке групування логістичних витрат, як на нашу думку, є доволі стислим, оскільки конкретизації вимагає стаття витрат на елементарні та комплексні логістичні операції.

Ю.Пономарьова [11] за функціональною ознакою поділяє логістичні витрати на групи: витрати на постачання, витрати на організацію та управління виробництвом, витрати на розподіл, витрати на транспортування, витрати на утримання складів і зберігання запасів, витрати на підтримку підсистеми інформаційного забезпечення. Автор [11] докладно зазначає перелік логістичних витрат, що ввійшли до кожної з вищезгаданих груп. Ю.Пономарьова [11] у складі логістичних витрат на організацію та управління виробництвом виділяє вартість бракованої продукції, не зазначаючи, що втрати від браку мають бути понесені внаслідок неефективної роботи відділу логістики. Вищезгаданий автор у складі витрат на підтримку підсистеми інформаційного забезпечення виділяє витрати на діловодство, так само не зазначаючи, що це та їх частина, що пов'язана з організацією лише логістичної діяльності.

Зазначимо, що єдиного підходу до класифікації витрат за логістичними функціями не існує, оскільки:

по-перше, у вітчизняній і російській практиці організації бухгалтерського обліку не виокремлюються логістичні витрати. В зарубіжній практиці вони виокремлюються, але сама практика ведення обліку в зарубіжних країнах відрізняється від української;

по-друге, розробники класифікацій логістичних витрат виходять з різного переліку логістичних функцій.

Як на нашу думку, класифікація логістичних витрат за функціональним призначенням має носити ієрархічний характер (табл.1).

Щодо багатокритеріальних класифікацій логістичних витрат найбільш повними є розробки Л.Міротіна, И.Ташбаєва, О.Порошиної [14] і Є.Крикавського [8]. Автори [14] класифікують витрати за 14 ознаками: за економічним змістом, функціональним призначенням, впливом на управлінські рішення, відношенням до логістичної системи, рівнем організації потокового процесу, динамікою потокового процесу, характером логістичних операцій, масштабом потокового процесу, статтями витрат, походженням реальної вартості, ступенем регульованості, частотою виникнення, відображенням у звітності, залежністю від ух-

валеного рішення. Класифікація Л.Міротіна, И.Ташбаєва, О.Порошиної [14] насить управлінський характер, але її використання може бути ускладнене неможливістю ідентифікації деяких видів логістичних витрат. Класифікація, розроблена Є.Крикавським [8], дозволяє виділяти групи логістичних витрат за елементами згідно з планом рахунків, за формами та місцем виникнення, за логістичними функціями, за сферами переміщення матеріального потоку, за характером змінності та за джерелами переміщення. В цій класифікації [8] перелік класифікаційних ознак значно менший, ніж у попередній [14], але він більше відповідає умовам функціонування українських підприємств.

Таблиця 1 – Ієрархічна класифікація логістичних витрат за функціональним призначенням

Групи витрат, здійснюваних для реалізації основних логістичних функцій	Види витрат, здійснюваних для реалізації логістичних функцій підтримуючого характеру	Відмітка про виникнення витрат втрачених можливостей
Витрати постачання	витрати транспортування	Витрати втрачених можливостей
	витрати управління запасами	
	витрати складування	
	витрати на організацію інформаційно-комп'ютерної підтримки	
	витрати логістичного управління	
Витрати виробництва	витрати транспортування	
	витрати логістичного управління	
	витрати на організацію інформаційно-комп'ютерної підтримки	
	витрати транспортування	
Витрати розподілу	витрати управління запасами готової продукції	
	витрати складування	
	витрати на організацію інформаційно-комп'ютерної підтримки	
	витрати на сервісне обслуговування	
	витрати логістичного управління	

Аналіз літературних джерел свідчить, що найбільш придатними для практичного застосування є однокритеріальні класифікації, розробниками яких є А.Кальченко [7] і Ю.Пономарьова [11], а також багатокритеріальна класифікація, розроблена Є.Крикавським [8]. Та в жодній з цих класифікацій конкретно не зазначено, для яких цілей може бути використане групування логістичних витрат за тією чи іншою ознакою. Тому, на нашу думку, класифікація логістичних витрат має відповідати таким вимогам, як багатокритеріальність і можливість використання при розрахунку аналітичних показників. У табл.2 наведено

розроблену нами з урахуванням вищезгаданих вимог класифікацію логістичних витрат.

Таблиця 2 – Багатокритеріальна класифікація логістичних витрат підприємства

Класифікаційні ознаки	Групи логістичних витрат та їх характеристика	Можливість використання для аналітичних цілей
1. Функціональне призначення	1) за основними логістичними функціями (витрати постачання, виробництва та розподілу); 2) за допоміжними логістичними функціями (витрати транспортування, складування, управління запасами, витрати на організацію інформаційно-комп'ютерної підтримки, на сервісне обслуговування, витрати логістичного управління)	оцінка ефективності окремих функціональних сфер логістики та розрахунок питомої ваги певних груп логістичних витрат у загальній їх сумі
2. Елементи витрат	1) матеріальні витрати на виконання логістичних функцій; 2) витрати на оплату праці персоналу, що виконує логістичні функції; 3) витрати на соціальні заходи (нараховані на фонд оплати праці персоналу, що виконує логістичні функції); 4) амортизація транспортних засобів, складів та адміністративних приміщень логістичних служб; 5) інші витрати логістичної діяльності	оцінка ефективності, структури і динаміки логістичних витрат операційної діяльності
3. Відношення до логістичної системи	1) внутрішні (витрати виробництва); 2) зовнішні (витрати розподілу); 3) змішані (витрати постачання)	оцінка залежності динаміки витрат від середовища здійснення логістичної діяльності
4. Відображення в обліку та звітності	1) фактичні витрати здійснені за певний період; 2) витрати втрачених можливостей: явні, що визначаються як різниця між плановими і фактичними витратами; неявні, що характеризують втрачену вигоду, пов'язану з нерациональним використанням ресурсів та рухом потоків	оцінка доцільності здійснення логістичних витрат та раціональності використання ресурсів
5. Обсяги логістичної діяльності	1) постійні (амортизація і утримання будівель, оплата комунальних послуг, витрати управління та інші, що не залежать від обсягів логістичної діяльності); 2) змінні витрати (витрати на оплату праці, матеріальні, транспортні, збутові витрати та інші витрати, що залежать від логістичної діяльності)	виявлення залежності ефективності логістичної діяльності від її обсягів
6. Джерело виникнення	1) власні витрати, здійснювані самим підприємством; 2) витрати логістичного аутсорсингу, здійснювані як оплата послуг логістичних компаній	прийняття рішень щодо вибору компанії, продуцентів логістичних послуг

Групування логістичних витрат за класифікаційними ознаками, що наведені в табл.2, зустрічається в [1, 4, 7-9, 11, 12, 14], але без зазначення можливостей використання цих ознак для аналітичних цілей підприємства. Зазначимо, що по відношенню до логістичної системи

нами виділено, крім внутрішніх і зовнішніх витрат, ще й змішані. До групи змішаних витрат, як на нашу думку, слід віднести витрати постачання, оскільки одні їх види здійснюються у внутрішньому, а інші – у зовнішньому по відношенню до логістичної системи підприємства середовищі.

Науковою новизною даного дослідження є уточнення класифікації логістичних витрат підприємства за рахунок систематизації існуючих класифікаційних ознак з урахуванням можливості їх використання при розрахунку аналітичних показників, що дозволяє сформувати чітку структуру логістичних витрат і розширити її практичне застосування.

Практичне значення отриманих результатів полягає в можливості застосування розробленої класифікації логістичних витрат на вітчизняних підприємствах для забезпечення всебічної оцінки логістичної діяльності та більш ефективного здійснення логістичних витрат.

Перспективою подальших наукових досліджень у даному напрямку є розробка класифікацій логістичних витрат з урахуванням особливостей логістичної діяльності підприємств різних галузей економіки.

- 1.Бауэрсокс Дональд Дж., Клосс Дейвид Дж. Логистика: интегрированная цепь поставок: Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2001. – 640с.
- 2.Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік. – Житомир, 2000. – 448 с.
- 3.Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. – М., 2004. – 376 с.
- 4.Гаджинский А.М. Логистика. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 2000. – 375 с.
- 5.Голов С.Ф. Управлінський облік. – 2-е вид. – К.: Лібра, 2004. – 704 с.
- 6.Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 560 с.
- 7.Кальченко А. Г. Логістика. – К.: КНЕУ, 2003. – 284 с.
- 8.Крикавський Є.В. Логістика. Основи теорії. – Львів: Інтеллект - Захід, 2004. – 414 с.
- 9.Миротин Л.Б., Ташбаев Ы.Э. Логистика для предпринимателя: основные понятия, определения, положения и процедуры. – М.: ИНФРА - М, 2002. – 252 с.
- 10.Нападовська Л. В. Управлінський облік. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
- 11.Пономарьова Ю. В. Логістика. – К.: Центр навч. літ-ри, 2003. – 189 с.
- 12.Сергеев В. И. Логистика в бизнесе. – М.: ИНФРА - М, 2001. – 608 с.
- 13.Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учёт: Пер. с англ. – 10-е изд. – СПб., 2005. – 328 с.
- 14.Миротин Л.Б., Ташбаев Ы.Э., Порошина О.Г. Эффективная логистика. – М.: Экзамен, 2003. – 160 с.

*Отримано 01.10.2008*